

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Alterações da Legislação

Lei altera tributação do Patrimônio de Afetação

Em 26 de dezembro de 2019, após o Congresso Nacional ter rejeitado o veto do Presidente da República ao Projeto de Lei nº 888/2019, foi publicada a Lei nº 13.970/2019, que alterou as regras do Regime Especial de Tributação ("RET") aplicável ao patrimônio de afetação e do Programa Minha Casa Minha Vida ("PMCMV").

Em relação ao RET, ante a ausência de previsão específica, havia discussão sobre sua aplicação ser exclusivamente sobre a receita decorrente das vendas de unidades imobiliárias realizadas antes da conclusão da edificação resultante da respectiva incorporação imobiliária ou se seria aplicável também sobre as receitas decorrentes de vendas de unidades após a emissão do "habite-se".

Diante dessa controvérsia, a Lei nº 13.970/2019 incluiu a previsão de aplicação do RET até o recebimento integral do valor decorrente da venda de todas as unidades que compõem o memorial de incorporação, independentemente da data de sua comercialização e, no caso de contratos de construção, até o recebimento integral do valor do respectivo contrato.

No que diz respeito ao PMCMV, a Lei nº 13.970/2019 estabeleceu a possibilidade de adoção do RET em duas situações e da seguinte forma:

(i) alíquota conjunta de 1% sobre a receita mensal auferida pela empresa construtora que tenha sido contratada ou tenha obras iniciadas até 31 de dezembro de 2018 para construir unidade habitacionais no valor de até R\$ 100.000,00, até a extinção do respectivo contrato celebrado e, no caso de comercialização da unidade, até a quitação plena do preço do imóvel; e

(ii) a partir de 1º de janeiro de 2020, alíquota conjunta de 4% da receita mensal auferida pela empresa construtora que tenha sido contratada ou tenha obras iniciadas para construir unidades habitacionais de valor de até R\$ 124.000,00.

A nova legislação não esclareceu se haverá a aplicação do RET para as obras iniciadas durante o exercício de 2019.

Decreto orienta sobre a revisão e consolidação de atos normativos federais

Em 28 de novembro de 2019, foi publicado o Decreto nº 10.139 ("Decreto nº 10.139/2019"), que dispõe sobre a revisão e consolidação dos atos normativos hierarquicamente inferiores aos decretos editados pela administração pública federal.

O Decreto nº 10.139/2019 teve como objetivo trazer regras para:

(i) a consolidação, em um único ato, de normas que versem sobre a mesma matéria;

(ii) a revogação expressa de dispositivos (a) que foram revogados tacitamente, (b) cujos efeitos tenham se exaurido no tempo ou (c) cuja necessidade ou significado não possa mais ser identificado;

- (iii) a eliminação de ambiguidades;
- (iv) a fusão de dispositivos repetidos ou de valor normativo idêntico;
- (v) a atualização de termos e linguagem antiquada; e
- (vi) a homogeneização terminológica do texto.

O Decreto aplica-se a diversos atos normativos, como portarias, resoluções, instruções normativas, ofícios e avisos, orientações normativas, diretrizes, recomendações, despachos de aprovação, mas não se aplica aos atos que identifiquem nominalmente o destinatário e às recomendações ou diretrizes que não impliquem consequências jurídicas, efetivas ou potenciais aos destinatários.

A partir de 3 de fevereiro de 2020 (i.e., data em que o Decreto entra em vigor), os atos normativos deverão ser editados apenas na forma de portarias, resoluções ou instruções normativas, sendo admitida, excepcionalmente, a edição de ato normativo com outra denominação, quando exigido por lei.

O cronograma estabelecido pelo Decreto nº 10.139/2019 prevê que a triagem dos atos normativos por ele abrangidos deverá ser concluída até 30 de abril de 2020 e a revisão e consolidação deverá ser concluída até 31 de maio de 2021.

As medidas impostas pelo Decreto nº 10.139/2019 alinham-se às diretrizes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico ("OCDE"), que propõem a revisão de normas para o desenvolvimento da política regulatória dos países.

Receita Federal esclarece isenção a investidor estrangeiro

No dia 20 de dezembro de 2019, foi publicado o Ato Declaratório Interpretativo nº 5/2019 da Receita Federal do Brasil ("ADI RFB 5/2019"), que trouxe importante esclarecimento acerca da definição de origem de investimento para fins de aplicação de benefícios fiscais, especialmente isenção e alíquota zero de Imposto de Renda Retido na Fonte ("IRRF"), à remuneração de investidores estrangeiros no mercado de capitais nacional.

De acordo com o ADI RFB 5/2019, a origem do investimento – para os investidores estrangeiros que investirem por meio do regime da Resolução nº 4.373/2014 do Conselho Monetário Nacional e não possuam domicílio em país com tributação favorecida – será determinada com base na jurisdição do investidor direto no Brasil, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação.

O ADI RFB 5/2019 é especialmente importante por dois motivos: (i) porque a legislação brasileira não

dispunha, até então, de maneira expressa sobre o tema; e (ii) porque o teste de beneficiário final vem sendo aplicado pelas autoridades fiscais de forma demasiadamente abrangente para o fim de desconsiderar investidores diretos no Brasil (em teoria, aplicando o teste de substância sobre forma) e exigir o IRRF como se a remuneração tivesse sido paga para entidades nos níveis intermediários da cadeia de investimento que não fariam jus aos benefícios fiscais.

A despeito da exceção feita aos casos de dolo, fraude e simulação poder vir a ser utilizada como um caminho para que as autoridades fiscais continuem questionando estruturas de investimento através da aplicação abrangente do teste de beneficiário final, o ADI RFB 5/2019, da forma como vemos, representa avanço em termos de segurança jurídica para investidores estrangeiros no mercado de capitais nacional.

Governo do Estado de São Paulo regulamenta o ProFerramentaria

Por meio da Resolução SFP nº 104/2019, o Estado de São Paulo regulamentou o Programa de Apoio e Adensamento da Cadeia Produtiva de Ferramentaria ("ProFerramentaria").

O programa possui a finalidade de utilização de crédito acumulado do ICMS para a recuperação e capacitação da indústria de ferramentaria no Estado de São Paulo, por meio da aquisição de bens e equipamentos que resultem em melhoria de produtividade e competitividade.

Poderão aderir ao programa os fabricantes de veículos automotores que produzam produtos classificados nas posições 8701 a 8706 da Nomenclatura Comum do Mercosul ("NCM") e empresas sistemistas e fornecedoras de autopeças estabelecidas no Estado de São Paulo.

As empresas que aderirem ao ProFerramentaria poderão transferir crédito acumulado de ICMS a fornecedores ou outros contribuintes do imposto, localizados no Estado, para a aquisição de bens de ferramentaria e equipamentos classificados nas posições 8207, 8480 e 9031 da NCM.

Foram elencados pelo Estado de São Paulo diversos requisitos para enquadramento dos contribuintes no ProFerramentaria, tais como a existência de crédito

acumulado de ICMS em montante igual ou superior a R\$ 5.000.000,00 e a regularidade, em todos os seus estabelecimentos, quanto ao cumprimento das obrigações principais e acessórias, especialmente no que se refere à entrega de arquivos eletrônicos. Os demais critérios para a adesão, procedimentos para a habilitação e outras condições específicas do ProFerramentaria também são dispostos pela Resolução SFP nº 104/2019.

Governo do Rio de Janeiro condiciona aproveitamento de incentivos fiscais ao depósito de 10% do benefício

No dia 10 de dezembro de 2019, o Governo do Estado do Rio de Janeiro promulgou a Lei nº 8.645/2019, que instituiu o Fundo de Orçamento Temporário e condicionou a fruição de benefícios fiscais de redução do ICMS ao depósito de 10% do valor correspondente à diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização do respectivo benefício, sob pena de multa por descumprimento de obrigação principal e acessória.

A obrigatoriedade de depósito está dispensada em determinados setores específicos como ocorre, por exemplo, com alguns contribuintes dos setores sucroalcooleiro, de produtos lácteos e de medicamentos básicos.

A Lei já entrou em vigor e começou a produzir efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020.

Decisão Proferida por Corte Judicial

STJ conclui julgamento sobre redirecionamento de execução fiscal em caso de dissolução irregular

Após dez anos, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça ("STJ") concluiu o julgamento do Recurso Repetitivo em que se discutia o termo inicial do prazo de cinco anos para o redirecionamento de execução fiscal em caso de dissolução irregular da pessoa jurídica (Resp 1.201.993 – Tema 444/STJ).

Sobre o assunto, o STJ já possuía entendimento consolidado de que o redirecionamento com fundamento no art. 135, III, do CTN (ato de infração à lei e excesso de poderes dos diretores e administradores) deveria ocorrer no prazo máximo de cinco anos contados da citação da pessoa jurídica, marco interruptivo do prazo prescricional.

Diante da necessidade de corrigir eventuais distorções na aplicação do referido entendimento, a 1ª Seção do STJ analisou, no REsp 1.201.993, hipótese em que a prática do ato de infração à lei (como, no caso, a dissolução irregular) havia ocorrido após a citação da pessoa jurídica.

No julgamento e por unanimidade de votos, o STJ concluiu que, quando já há execução contra a pessoa jurídica, a prática de ato tendente a inviabilizar a satisfação do crédito tributário (e.g. dilapidação patrimonial) é o marco inicial da contagem do prazo prescricional para o redirecionamento ao sócio, pois seria neste momento que ocorreria a infração a lei ou atuação com excesso de poderes (art. 135, III, do CTN).

Com base nessas premissas, a 1ª Seção definiu as seguintes teses:

(i) o prazo de cinco anos para o redirecionamento da execução fiscal é contado da citação da pessoa jurídica quando o ato ilícito previsto no art. 135, III, do CTN tiver ocorrido em momento anterior a esse ato processual;

(ii) o prazo prescricional para o redirecionamento contra sócios não é iniciado quando o ato de dissolução irregular for subsequente à citação positiva do devedor original da obrigação tributária, uma vez que, em tal circunstância, inexistirá, na data da citação, pretensão contra os referidos sócios (vale lembrar, contudo, que o mero inadimplemento de um tributo não configura ilícito atribuível aos sujeitos descritos no art. 135 do CTN, conforme decidido pelo STJ no REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos): nessa situação, o termo inicial do prazo prescricional para a cobrança do crédito dos sócios infratores é a data do ato que buscou inviabilizar a satisfação do crédito tributário quando já exista execução em curso contra a pessoa jurídica; e

(iii) em qualquer das situações acima, a decretação da prescrição para o redirecionamento impõe seja demonstrada a inércia da Fazenda Pública, nos cinco anos subsequentes à citação da empresa

originalmente devedora (REsp 1.222.444/RS) ou ao ato em que se buscou inviabilizar a satisfação do crédito tributário.

Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”)

CSRF analisa ganho de capital na alienação de bens do ativo não circulante por empresas no lucro presumido

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), por maioria de votos, deu provimento a recurso especial da Fazenda Nacional para reconhecer que, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, o ganho de capital na alienação de bens do ativo permanente/não circulante corresponde à diferença entre o valor da alienação e o valor contábil do bem, após dedução das quotas de depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Acórdão nº 9101-004.436).

No caso julgado, discutiu-se a cobrança de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e Contribuição sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) por suposta falta de adição à base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos valores relativos à depreciação do bem alienado, majorando-se, assim, o custo do bem correspondente.

O contribuinte, então, apresentou impugnação alegando, em síntese, que pela leitura dos dispositivos legais e infralegais aplicáveis, a depreciação não deveria ser considerada na apuração do valor contábil utilizado para a determinação do ganho de capital de contribuinte optante pela tributação com base no lucro presumido.

Nesse sentido, defendeu que o conceito de ganho de capital para os contribuintes optantes por esse regime estaria definido no art. 521, § 1º, do então vigente Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – “RIR/99”), que prevê que o ganho corresponde à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil, devendo, assim, ser compreendido como o custo de aquisição do bem.

Alegou, ainda, que não poderia ser aplicado o artigo 418, § 1º do RIR/99, o qual estabelece que, para fins da determinação do ganho ou perda de capital, o custo do bem terá por base seu valor contábil, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada, pois tal dispositivo referir-se-ia exclusivamente às empresas optantes pelo regime de tributação com base no lucro real.

No âmbito do CARF, ainda em 2011, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte, sob o fundamento de que, para fins de tributação com base no lucro presumido, não haveria, na lei, definição expressa de “valor contábil”. Por conseguinte, tendo em vista que a recorrente optou pelo regime de tributação com base no lucro presumido desde o início de suas atividades, descaberia falar em subtração de depreciação acumulada do custo de aquisição na determinação do ganho de capital.

De maneira diversa, entretanto, a CSRF deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, concluindo que o conceito de valor contábil se encontraria determinado no art. 418, § 1º, do RIR/99, correspondendo ao que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada, devendo também ser aplicado ao regime de tributação do contribuinte.

A fim de justificar referido entendimento, defendeu-se no voto vencedor o retórico argumento de que, na tributação com base no lucro presumido, todos os custos e despesas da pessoa jurídica já foram considerados quando da aplicação do correspondente coeficiente de presunção de lucro, uma vez que já teriam sido geradas as receitas decorrentes do próprio desgaste ou obsolescência dos bens utilizados na produção ou direitos amortizáveis.

No que tange à aplicação do art. 521 do RIR/99, concluiu-se que, em todo o regulamento do imposto de renda, o conceito de valor contábil somente é abordado em seu art. 418, e, caso o legislador quisesse que o valor do bem para fins de apuração de ganho de capital para os contribuintes tributados com base no lucro presumido fosse o custo original do bem alienado, não teria se utilizado da expressão “valor contábil”.

¹ O RIR/99 foi revogado pelo Decreto nº 9.580/2008 (“RIR/08”). O artigo 521 do RIR/99 foi substituído pelo art. 595 do RIR/08.

² O art. 481 do RIR/99 foi substituído pelo art. 501 do RIR/08.

CSRF confirma possibilidade de aplicação do regime de caixa do lucro presumido sobre receitas não operacionais

A 1ª Turma da CSRF julgou, por maioria de votos, de forma favorável ao contribuinte, caso em que se discute a possibilidade de aplicação do regime de caixa por sociedade sujeita ao regime do lucro presumido em relação a receitas não operacionais (Acórdão nº 9101-004.360).

O contribuinte havia realizado a venda de imóveis a prazo e sujeitou o ganho de capital apurado à incidência do IRPJ e da CSLL com base no regime de caixa. Diante disso, as autoridades fiscais lavraram auto de infração apurando os tributos devidos com base no regime de competência, deixando de realizar a alocação proporcional dos tributos conforme o recebimento das parcelas do preço.

Conforme o entendimento das autoridades fiscais, que restou vencido no CARF e na CSRF, o regime de competência representa regra geral para apuração do IRPJ e da CSLL, inclusive no regime do lucro presumido, admitindo, excepcionalmente, a opção de adoção do regime de caixa, mas apenas para receitas operacionais.

De acordo com a interpretação fiscalista, o § 2º do art. 13 da Lei nº 9.718/1998 (que prevê a possibilidade de adoção do regime de caixa ao lucro

presumido), apenas faz referência à aplicação do regime de caixa à “receita bruta”, que não contemplaria as receitas não operacionais. Considerando que o ganho de capital representa uma receita não operacional, ele não estaria sujeito à possibilidade de opção pelo regime de caixa.

De acordo com o entendimento defendido pelo contribuinte, que prevaleceu na CSRF por maioria de votos, a legislação não limitaria a adoção do regime de caixa às receitas consideradas operacionais.

No voto vencedor sustentou-se que a vinculação do conceito de “receita bruta”, constante no § 2º do art. 13 da Lei nº 9.718/1998, à receita operacional apenas poderia ser feita para enquadramento do contribuinte à sistemática do lucro presumido, e não para restringir a adoção do regime de caixa. A adoção desse regime representaria verdadeira faculdade do contribuinte sujeito ao regime do lucro presumido. Também restou consignado no voto que as Instruções Normativas nº 1.515/2014 e 1.700/2017 teriam esclarecido essa discussão ao expressamente autorizar a adoção do regime de caixa ao lucro presumido, conceito este que abrange tanto a receita bruta como os demais acréscimos tributáveis.

CSRF reconhece créditos de PIS/COFINS para combustíveis utilizados no transporte de produtos acabados, serviços de escolta de veículos e estiva

A 3ª Turma da CSRF negou provimento a recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face de acórdão que havia autorizado a apuração de créditos das contribuições para o Programa de Integração Social (“PIS”) e para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) sobre despesas com (i) combustíveis utilizados nas entregas de produtos acabados, (ii) serviço de escolta durante o transporte de produtos acabados e (iii) manuseio desses produtos em áreas portuárias (serviços de estiva) (Acórdão nº 9303-009.456).

Em relação aos combustíveis utilizados nas entregas de produtos acabados e ao serviço de escolta durante o transporte de produtos acabados, a discussão envolveu a interpretação do art. 3º, IX, da Lei 10.833/2003, que prevê o aproveitamento de

crédito da COFINS sobre armazenagem e fretes nas operações de venda. Ao analisar o caso, a CSRF entendeu que tais despesas integrariam o custo do frete nas operações de venda, o que, por conseguinte, ensejaria o direito à apuração dos respectivos créditos.

Para as despesas com estiva, por sua vez, com base no precedente do STJ julgado sob o regime dos recursos repetitivos (REsp nº 1.221.170/PR), a CSRF concluiu que os gastos eram relevantes para o contribuinte – empresa industrializadora e comercializadora com alto volume de exportações – o que ensejaria o enquadramento dessas despesas como insumos na atividade econômica e, consequentemente, o direito à apuração de créditos de PIS e COFINS.

CARF decide pela tributação do ganho decorrente de AVJ

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por voto de qualidade, concluiu pela tributação de ganho decorrente da contabilização de ajuste a valor justo (“AVJ”), pela ausência de seu controle em subconta vinculada ao ativo (Acórdão nº 1301-004.091).

De acordo com os fatos narrados, o contribuinte havia avaliado determinados ativos pelo respectivo valor justo, entretanto, não teria evidenciado em subconta vinculada aos respectivos ativos a diferença entre o valor histórico e o valor justo apurado.

Diante disso, as autoridades fiscais entenderam que o ganho de AVJ, sem a respectiva evidenciação contábil em subconta vinculada ao respectivo ativo, deveria ser considerado, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, no momento do seu reconhecimento contábil, mesmo se os respectivos ativos não tiverem sido alienados e/ou baixados.

O contribuinte, então, sustentou que:

(a) a reavaliação do ativo a valor justo, por si só, não configuraria acréscimo patrimonial disponível (renda);

(b) o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorreria apenas quando da alienação e/ou baixa dos respectivos ativos;

(c) a ausência de controle do AVJ em subconta vinculada ao ativo tratar-se-ia de apenas um descumprimento de obrigação acessória; e

(d) não teria causado qualquer prejuízo ao fisco, uma vez que possuía controle interno (extracontábil) dos ajustes realizados, suportado por parecer de consultoria independente, que possibilitaria a verificação do efetivo ganho de AVJ no momento da respectiva baixa do ativo.

Entretanto, em linha com o entendimento das autoridades fiscais, o CARF adotou um posicionamento bastante restritivo ao concluir que a Lei nº 12.973/2014 determina de forma expressa a adição de ganho decorrente de AVJ, para fins de apuração do IRPJ e CSLL, exceto se evidenciado em subconta vinculada ao ativo reavaliado. Assim, a apresentação de qualquer outro controle extracontábil, ainda que evidencie a ausência de prejuízo ao fisco, não teria o condão de alterar disposição legal expressa.

Contato

São Paulo

RENATO COELHO – rcoelho@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pela consultoria em tributos diretos e pelo contencioso administrativo federal.

PAULO DUARTE – pduarte@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pela consultoria em tributos indiretos e direito aduaneiro.

MARCOS PRADO – mprado@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pelo contencioso tributário, nos âmbitos federal, estadual e municipal.

Rio de Janeiro

RENATA EMERY – remery@stoccheforbes.com.br

Sócia responsável pela área tributária na unidade do Rio de Janeiro.

Brasília

ALBERTO MEDEIROS – amedeiros@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pela área tributária na unidade de Brasília.

Radar

Stocche Forbes

O Radar Stocche Forbes – Tributário tem por objetivo informar nossos clientes e demais interessados sobre os principais temas que estão sendo discutidos atualmente nas esferas administrativa e judicial, bem como as recentes alterações legislativas em matéria tributária.

Esse boletim tem caráter meramente informativo e não deve ser interpretado como um aconselhamento legal.

STOCHE FORBES

A D V O G A D O S

São Paulo

Av. Brigadeiro Faria Lima, 4100 • 10º andar
04538-132 • São Paulo • SP
+55 11 3755-5400

Rio de Janeiro

Av. Almirante Barroso, 52 • 23º andar
20031-000 • Rio de Janeiro • RJ
+55 21 3609-7900

Brasília

SAU/Sul Quadra 05 • Bloco K • 5º andar
Salas 508/511
70070-050 • Brasília • DF
+55 61 2196-7755

stoccheforbes.com.br